

## **REDAZIONE DEL BILANCIO: CONSIDERAZIONI MINIME SU ALCUNE PARTICOLARI SITUAZIONI**

di Vito Dulcamare

La redazione del bilancio dell'esercizio 2014 presenta una serie di problematiche che, in massima parte, dipendono, oltre che da comportamenti non perfettamente corretti tenuti in precedenza, anche dall'applicazione dei nuovi principi contabili predisposti dalla Fondazione OIC e applicabili già al bilancio dell'esercizio chiuso, per la maggior parte dei soggetti interessati, al 31 dicembre 2014.

Fermo restando che la redazione del bilancio non deve affatto dipendere dalle c.d. "politiche di bilancio", sono apparse evidenti, a coloro che hanno iniziato a predisporre i primi bilanci 2014, alcune questioni che devono comunque essere attentamente valutate per quanto riguarda le inevitabili conseguenze (che potrebbero interessare anche i soci) nelle quali si potrebbe incorrere.

Pertanto, senza pretesa di esaustività di tali questioni, si ritiene fare cosa utile segnalare alcune delle problematiche emerse e le considerazioni minime che, al riguardo, è possibile fare; così come si ritiene di fare cosa utile sollecitare una discussione professionale sulle problematiche derivanti, in capo alle società di comodo, dalla perdita del credito IVA.

### **1. Ambito temporale di applicazione dei nuovi OIC**

Una prima questione, che attiene a tutti i nuovi OIC, riguarda l'ambito temporale di applicazione degli stessi, i quali risultano approvati nel corso del 2014 o, come nel caso di OIC 24, all'inizio del 2015.

Pur non essendo prevista una specifica disciplina transitoria, tutti i nuovi OIC risultano applicabili al bilancio dell'esercizio 2014, dal che ne consegue che il bilancio 2014 deve necessariamente costituire il risultato dell'applicazione dei nuovi principi.

Sotto un profilo strettamente operativo, questo significa che eventuali operazioni, legittimamente rilevate in contabilità sulla base di precedenti principi contabili, devono essere opportunamente riviste alla luce dei nuovi principi, risultando improponibile la presentazione ai soci, ai terzi, ecc., di un bilancio basato sui precedenti principi contabili se i nuovi prevedono differenti modalità di imputazione delle operazioni effettuate nel corso dell'intero 2014.

Nell'eventualità di una variazione dei principi contabili applicati fino al bilancio 2013, occorrerà applicare l'OIC 29 sui cambiamenti di principi contabili e, in particolare, indicando nella nota integrativa le motivazioni e gli effetti del cambiamento.

La concreta applicazione dell'OIC 29 sul cambiamento dei principi contabili dovrà essere verificata anche alla luce del principio di comparabilità dei bilanci previsto dall'art. 2423-ter, comma 5, del codice civile secondo cui "*Se le voci*

*non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate".*

## **2. Rinunce dei crediti da parte dei soci**

OIC 28, relativo al Patrimonio netto, ha modificato il precedente principio applicabile alle rinunce dei crediti da parte dei soci, estendendo a tutte le tipologie di crediti l'identico trattamento contabile consistente nel considerare quale "apporto di capitale" ogni tipologia di rinuncia di crediti vantati dai soci nei confronti della società.

La novità, rispetto al precedente principio, emerge evidente dal semplice confronto fra i due testi ed è esplicitamente confermata al punto 2 dell'introduzione del nuovo OIC 28:

<b>nuovo OIC 28 paragrafo 49</b>	<b>vecchio OIC 28</b>
La rinuncia del credito da parte del socio – che si concretizza in un atto formale effettuato esplicitamente nella prospettiva del rafforzamento patrimoniale della società – è trattata contabilmente alla stregua di un apporto di patrimonio. Pertanto, in tal caso la rinuncia dei soci al diritto alla restituzione trasforma il debito della società in una posta di patrimonio netto avente natura di riserva di capitale.	(trattando dei versamenti a titolo di finanziamento): per questa tipologia di versamenti il loro eventuale passaggio a capitale necessita della preventiva rinuncia dei soci al diritto alla restituzione, trasformando così il finanziamento in apporto.

Sull'applicazione concreta del nuovo principio emergono alcune questioni da valutare, rinviando, in ogni caso, al principio OIC 20 per le problematiche relative al trattamento della rinuncia quando il socio è una società obbligata al bilancio con i nuovi principi contabili.

### **2.1. Rinunce precedenti ad agosto 2014**

Come si è esaminato in precedenza circa l'ambito temporale di applicazione dei nuovi principi, le operazioni di rinuncia dei crediti vantati dai soci devono essere trattate come apporto di capitale proprio anche se le predette rinunce fossero relative a crediti diversi da precedenti finanziamenti.

Bisognare, quindi verificare se nel corso del 2014 si sono verificate simili rinunce e le modalità di rilevazione delle stesse: se a patrimonio netto o a conto economico; in tale ultimo caso, bisognerebbe rettificare le imputazioni effettuate e trasferire le rinunce a patrimonio netto, in modo tale che il bilancio risulti redatto sulla base del nuovo OIC.

## **2.2. Finalità di rafforzamento patrimoniale**

OIC 28 prevede che le rinunce siano rilevate a patrimonio netto se effettuate *“esplicitamente nella prospettiva di un rafforzamento patrimoniale della società”*.

Tale previsione dovrebbe indurre a verificare quali siano, in concreto, le finalità della singola rinuncia, potendo ipotizzarsi situazioni in cui la rinuncia abbia un effetto *“elusivo”*, effetto che potrebbe verificarsi eventualmente nelle situazioni in cui il socio rinunciatario sia anch'esso obbligato ad applicare gli OIC.

In ogni caso, nella gran parte delle situazioni che ricorrono, pare di potere sostenere che tutte le rinunce hanno come naturale effetto quello di rafforzare la situazione patrimoniale della società, soprattutto in questi anni di persistente crisi finanziaria; pertanto, appare del tutto pleonastico accertare che la rinuncia sia esplicitamente fatta al fine del rafforzamento patrimoniale della società.

Per evitare dubbi, però, potrebbe essere opportuno che il documento con il quale il socio rinuncia al credito indichi esplicitamente la finalità della rinuncia.

## **2.3. Incasso giuridico**

L'applicazione del nuovo principio contabile potrebbe avere pesanti conseguenze in tema di tassazione a carico dei soci.

In effetti, i crediti ai quali i soci rinunciano possono essere alquanto variegati fra loro e, per alcuni di tali crediti, la rinuncia assume rilevanza tributaria.

Se, infatti, la rinuncia ad un precedente credito per finanziamento assume, in capo al socio, il valore di incremento del costo della partecipazione, con rilevanza tributaria, quindi, al momento dell'eventuale cessione di tale partecipazione, altre rinunce, invece, possono riguardare crediti vantati dai soci per redditi, non ancora incassati, ma che ordinariamente sono tassati con il principio di cassa.

Ci si riferisce, in particolare, ai crediti per compensi ai soci amministratori, al trattamento di fine mandato spettante ai soci amministratori, ai dividendi deliberati e non ancora corrisposti, agli interessi maturati sui finanziamenti fruttiferi e, perfino, ai compensi professionali o assimilati spettanti ai soci per prestazioni professionali o similari effettuate nei confronti della società.

Ebbene, in tutte le situazioni in cui la rinuncia ha per oggetto un credito relativo a un reddito che, in capo al socio, sarebbe tassato con il principio di cassa, la rinuncia stessa fa scattare il cd. *“incasso giuridico”* basato sulle seguenti finzioni:

- che il credito sia stato incassato dal socio,
- che il socio abbia corrisposto alla società il corrispondente ammontare del credito.

La finzione dell'incasso giuridico è stata evidenziata, per la prima volta, nella circolare 27 maggio 1994, n. 73/E, risposta 3.20, la quale, trattando appunto della rinuncia come incremento di costo della partecipazione, ebbe a precisare anche quanto segue.

Naturalmente la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa (quali, ad esempio, i compensi spettanti agli amministratori e gli interessi relativi a finanziamenti dei soci) presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta.

In pratica, il fondamento su cui si basa la finzione dell'incasso giuridico è rappresentato dall'avvenuta deduzione di componenti negativi di reddito (compensi, ecc.) che hanno originato il credito del socio nei confronti della società.

Il ritenere, quindi, fiscalmente neutra l'operazione di rinuncia del credito comporterebbe un indubbio danno in capo all'erario in quanto, da un lato, vedrebbe ridursi l'imponibile della società e, dall'altro, non vedrebbe dichiarato alcun maggior reddito da parte del socio.

Applicare, pertanto, la finzione dell'incasso giuridico riequilibra, nei confronti dell'erario, la situazione tributaria e attribuisce alla rinuncia di tali particolari tipologie di crediti vantati dai soci la natura di conferimento, alla stessa stregua delle rinunce ai crediti per finanziamenti.

In entrambi i casi, in capo al socio, la rinuncia comporta aumento del costo della partecipazione; in mancanza di incasso giuridico, il socio vedrebbe aumentare il costo della propria partecipazione (con indubbi benefici in caso di futura dismissione) senza averne di fatto sopportato il relativo costo.

In definitiva:

- se il socio rinuncia al proprio credito per finanziamenti: è pacifico che aumenta il costo della partecipazione in quanto ha comunque effettuato un trasferimento di risorse finanziarie a favore della società;
- se il socio rinuncia al proprio credito per redditi che sarebbero tassabili per cassa: il socio deve, attraverso l'incasso giuridico, sopportare l'onere della rinuncia; in caso contrario, vedrebbe aumentare il costo della propria partecipazione, senza aver effettuato alcuna uscita finanziaria.

#### **2.4. Altri aspetti rilevanti della rinuncia**

Trattando delle rinuncia dei crediti vantati dai soci, la valutazione delle operazioni da effettuare non può non tener conto anche dei seguenti ulteriori aspetti:

- applicabilità dell'ACE alle rinunce dei crediti vantati dai soci (art.5 Decreto 13 marzo 2012);
- prescrizione ridotta a 5 anni (e non a 10) per tutti i diritti che derivano da rapporti sociali (art. 2949 c.c.).

In particolare, la ridotta prescrizione rispetto a quella decennale ordinaria potrebbe indurre a rilevare l'operazione come insussistenza del passivo anziché come rinuncia del credito.

### **3. Versamenti in conto futuro aumento capitale sociale**

Il principio contabile OIC 28, relativo al patrimonio netto, precisa che i versamenti in conto futuro aumento capitale sociale *“sono iscritti a patrimonio netto solo a condizione che non siano restituibili.”*

In tale senso, dovrebbe trattarsi di una precisazione del precedente principio anche se il confronto fra i due testi suscita qualche perplessità al riguardo e potrebbe indurre a far propendere per la conclusione che si tratta di un nuovo principio; infatti:

vecchio OIC 28	nuovo OIC 28
I <i>“Versamenti in conto futuro aumento di capitale”</i> sono quelli effettuati in via anticipata in previsione di un futuro aumento di capitale. Si tratta, pertanto, di riserve di capitale aventi uno specifico vincolo di destinazione.	i <i>“Versamenti in conto futuro aumento”</i> di capitale che rappresentano una riserva di capitale avente uno specifico vincolo di destinazione, nella quale sono iscritti i versamenti non restituibili effettuati dai soci in via anticipata, in vista di un futuro aumento di capitale;

La differenza, sostanziale, rispetto alla precedente versione di OIC 28, riguarda il fatto che nell'attuale versione è detto a chiare lettere che i predetti versamenti non sono restituibili, mentre nella precedente versione era sufficiente, per l'iscrizione nel patrimonio netto, un semplice vincolo di destinazione.

Pertanto, l'individuazione della finalità di tali versamenti, necessaria per attribuire loro la natura di quota di patrimonio o di debito, risulta anche dagli orientamenti notarili i quali da tempo hanno, al riguardo, chiarito quanto segue.

**COMITATO NOTARILE TRIVENETO  
MASSIMA H.L.21.K.2**

- I versamenti effettuati dai soci a favore della società vincolati alla sottoscrizione di aumenti di capitale da parte dei soli soci conferenti (c.d. targati), denominati nella prassi "versamenti in conto futuri aumenti di capitale", non sono definitivamente acquisiti a patrimonio sociale fin al momento della loro esecuzione, in quanto la società ha l'obbligo di restituirli nel caso in cui l'aumento di capitale cui sono subordinati non sia deliberato entro il termine convenuto (o stabilito dal giudice ex art. 1331, comma 2, c.c.).
- Detti versamenti, a causa del vincolo di destinazione cui sono soggetti, non possono essere utilizzati per ripianare le perdite o per aumentare gratuitamente il capitale sociale, né possono essere appostati a patrimonio netto.
- Gli stessi possono essere utilizzati esclusivamente per la liberazione della parte di aumento di capitale a pagamento, riservata ai soci che li hanno eseguiti, cui sono subordinati.

Purtroppo, nonostante il vecchio OIC 28 e l'orientamento notarile, una consolidata e non corretta prassi contabile ha spesso imputato tali versamenti al patrimonio netto anche quando gli stessi sono stati effettuati con la previsione della loro restituzione.

Si pensi, infatti, alle molteplici situazioni, frequenti per le PMI del Meridione, in cui l'impresa abbia richiesto agevolazioni finanziarie allo Stato, alla Regione, ecc., e le sia stato imposto, come condizione di ammissibilità all'agevolazione, di effettuare aumenti di patrimonio, anche nella forma di versamenti in conto futuro aumento del capitale sociale.

Ebbene, in moltissimi casi, una volta terminato il periodo di sorveglianza del programma di investimento, le imprese hanno provveduto alla restituzione ai soci dei predetti versamenti, a volte con le modalità previste per la riduzione del capitale dagli articoli 2445 (per le SPA) e 2482 (per le SRL) e, in altre occasioni, senza alcuna particolare modalità che non fosse una semplice delibera assembleare.

In altri termini, in passato non poche imprese hanno ritenuto che il vincolo di destinazione, cui faceva riferimento il vecchio OIC 28, non comportasse una indisponibilità assoluta, ma potesse essere limitata nel tempo.

A questo punto, a parte le possibili conseguenze per l'applicazione dell'ACE, si pone la questione di valutare se mantenere o meno i predetti versamenti nell'ambito del patrimonio netto o se procedere al trasferimento degli stessi alla voce D3 del passivo relativa ai Debiti verso soci per finanziamenti.

Ove si riconosca che si tratti di versamenti restituibili, il trasferimento degli stessi dal patrimonio netto al passivo, oltre ai problemi esaminati nel paragrafo 1, potrebbe evidenziare e comportare un aggravamento della situazione patrimoniale e finanziaria della società, con inevitabili ripercussioni anche a

livello di merito creditizio, senza considerare la necessaria informativa da fornire in nota integrativa per motivare lo spostamento.

D'altro canto, il mantenimento, nel bilancio 2014, dei predetti versamenti nell'ambito del patrimonio netto implica, di fatto, un riconoscimento implicito della loro non restituibilità, il che potrebbe non essere tanto semplice da far "digerire" ai soci che hanno effettuato il versamento.

Inoltre, permanendo tali versamenti nel patrimonio netto della società e ritenendo, pertanto, che gli stessi siano definitivamente attribuiti alla società, in sede di scioglimento della società o di altre operazioni che comportano l'assegnazione del patrimonio netto ai soci, si porrebbe la questione se tale posta di patrimonio netto spetta solo ai soci che hanno provveduto al versamento o spetta anche ai soci che non hanno effettuato alcun versamento a tale titolo.

Il citato riferimento notarile fa riferimento ai soci "targati" per indicare i soci che hanno effettuato i versamenti e ai quali deve essere imputato, una volta deliberato, l'aumento di capitale.

Al riguardo, si può solo ipotizzare che, se tale aumento non viene mai deliberato, i versamenti in questione, essendo definitivamente acquisiti al patrimonio netto della società, "appartengono" pro quota a tutti soci e, quindi, anche a quelli che non hanno effettuato alcun versamento.

Analoghe questioni potrebbero sorgere in occasione della valutazione delle partecipazioni dei soci che hanno effettuato i versamenti e dei soci che non hanno effettuato alcun versamento

A tal fine, potrebbe risultare opportuno che la nota integrativa indichi, oltre le motivazioni e gli effetti del cambiamento o del mantenimento, anche i nominativi dei soci cui è riferibile l'apposita riserva che accoglie i predetti versamenti.

#### **4. Ammortamenti cespiti ceduti nel corso dell'esercizio**

Il paragrafo 74 di OIC 16, per i cespiti ceduti nel corso dell'esercizio, nel rispetto del principio di competenza economica, prevede che l'eliminazione dalla contabilità del valore netto dell'immobilizzazione deve essere effettuata *"al netto degli ammortamenti accumulati fino alla data di alienazione comprendendo anche la quota di ammortamento relativa alla frazione dell'ultimo esercizio in cui è stato utilizzato."*

Il principio rappresenta solo una precisazione di quanto già previsto nel precedente OIC 16 quando si prevedeva l'eliminazione del *"fondo ammortamento che si riferisce al cespite ceduto"*, il che ben poteva anche riferirsi al fondo di ammortamento calcolato alla data dell'alienazione del cespite, così come chiarito anche nel precedente OIC 30, sui bilanci intermedi, che riportava un principio sostanzialmente identico a quello contenuto nel citato paragrafo 74.

Ciò nonostante, ha sempre costituito ordinaria prassi contabile, almeno delle piccole e medie imprese, quella di non determinare alcun ammortamento per i

cespiti ceduti nel corso dell'esercizio, salvo il verificarsi di operazioni straordinarie che, solitamente, impongono la determinazione di ammortamenti per periodi inferiori a quello dell'esercizio sociale.

Il principio di determinare simili ammortamenti, però, era ed è ben conosciuto in ambito tributario, sia perché l'art. 110 del TUIR impone di parametrare i coefficienti di ammortamento sulla base della durata del periodo di imposta, sia perché un simile comportamento era già stato consentito con la risoluzione n. 41/E del 12 febbraio 2002.

Infatti, con la citata risoluzione, dopo aver attribuito assoluta rilevanza ai principi contabili, l'Agenzia delle entrate precisava quanto segue:

Pertanto, si ritiene che anche dal punto di vista fiscale acquisti rilievo il metodo di contabilizzazione delle quote d'ammortamento prescelto dall'impresa in conformità a corretti principi contabili. E dunque, ad integrazione di quanto affermato nella circolare n. 98/2000 sono da ritenere deducibili le quote di ammortamento relative alle immobilizzazioni dismesse o cedute nel corso dell'esercizio, determinate secondo il criterio *pro rata temporis*.

Si precisa tuttavia che il metodo, scelto in alternativa tra l'imputazione delle quote di ammortamento *pro quota* o la non imputazione delle stesse, dovrà essere applicato uniformemente per tutti i beni dismessi o alienati.

Peraltro, il ricorso alla pratica di effettuare gli ammortamenti per i cespiti ceduti nel corso dell'anno consente anche di fruire un vantaggio fiscale che può tradursi in un beneficio finanziario.

Infatti, la prassi di determinare gli ammortamenti sui cespiti ceduti nel corso dell'anno consente all'impresa di ridurre i costi fiscalmente riconosciuti dei cespiti e di aumentare, quindi, la plusvalenza eventualmente soggetta a tassazione separata o soggetta a rateazione, con conseguente allungamento dei tempi di pagamento delle imposte sulle predetta plusvalenza.

Nonostante, però, quanto sostenuto dai principi contabili e dall'Agenzia delle entrate, le piccole e medie imprese hanno continuato a non determinare ammortamenti per i cespiti ceduti nel corso dell'esercizio, indotti in ciò, nella maggior parte dei casi, soprattutto dai vincoli dei programmi operativi utilizzati che, solitamente, calcolano le quote di ammortamento per tutti i cespiti posseduti alla data di chiusura dell'esercizio e non consentono di intervenire, nel corso dell'esercizio, per singoli cespiti, se non a costo di laboriose elaborazioni.

A questo punto si pone quindi la questione di cosa fare relativamente ad eventuali alienazioni di cespiti effettuate nel corso del 2014 e non rilevate secondo il vecchio e nuovo OIC 16.

Al riguardo va rilevato che, non trattandosi di una modifica di principi contabili, l'impresa deve necessariamente correggere le operazioni di alienazione per le quali non ha provveduto alla determinazione delle quote di ammortamento in

occasione della cessione dei cespiti, apparendo incongruo, ad esempio, indicare nella nota integrativa di aver predisposto il bilancio sulla base dei principi contabili quando, in realtà, per tale particolare operazione il riferimento agli OIC non appare corretto, soprattutto quando l'impresa è sottoposta a revisione legale.

In ogni caso, l'operazione irregolarmente imputata potrà essere valutata alla luce di quanto previsto da OIC 11, relativo ai postulati di bilancio, circa il principio di *"significatività e rilevanza dei fatti economici ai fini della loro presentazione in bilancio"*.

### **5. Perdita credito iva da parte delle società comodo**

La disciplina delle società di comodo (art. 30, comma 1, legge n. 724/1994) prevede la perdita definitiva nel credito IVA quando si verificano, congiuntamente, i seguenti presupposti:

- la società è considerata di comodo per tre annualità consecutive,
- la società non ha effettuato nel triennio operazioni rilevanti ai fini IVA pari o superiori all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali applicabili per la determinazione dei ricavi minimi.

Verificatisi tali presupposti, la perdita riguarda l'intero credito IVA indicato nella dichiarazione annuale del terzo anno, indipendentemente dalla sua formazione (se relativo ad annualità precedenti al triennio o se prodotto nei tre anni).

Pertanto, ove tali presupposti si realizzano in occasione dell'esercizio 2014, nella redazione del relativo bilancio di esercizio dovranno essere poste alcune rilevanti questioni.

#### **5.1. Periodo di imputazione della perdita del credito**

Una prima questione riguarda il periodo di imputazione della perdita: se nel 2014, periodo nel quale si verificano i due predetti presupposti, o nel 2015, periodo nel quale si redige il bilancio da cui emerge la mancata effettuazione delle operazioni attive e in cui si trasmette la dichiarazione IVA da cui emerge la perdita.

Al riguardo, non si può non rilevare che l'applicazione dei postulati di bilancio e, in particolare, del principio della competenza e del principio generale della prudenza, impone la rilevazione nel periodo 2014.

Pertanto, la rilevazione nell'esercizio 2014 risulta imposta anche da OIC 29 quando tratta dei fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio e rappresentati, nel caso in questione, dalla constatazione dell'avverarsi dei predetti presupposti.

#### **5.2. Componente ordinario o straordinario del risultato economico ?**

Alla luce della classificazione fatta da OIC 12, circa la distinzione fra componenti ordinari e straordinari, non pare esservi dubbio sul fatto che la predetta perdita costituisce un componente ordinario del risultato d'esercizio.

In effetti si tratta di una perdita la cui fonte non è affatto estranea all'attività ordinaria della società.

### **5.3. Deducibilità o indeducibilità della perdita del credito IVA ?**

Per verificare se tale perdita costituisca o meno un componente deducibile dal reddito d'impresa, occorre innanzitutto individuare la sua natura, potendo tale perdita teoricamente rivestire le caratteristiche di un'imposta o di una insussistenza dell'attivo, in relazione alle quali il TUIR prevede differenti presupposti di deducibilità.

Al riguardo, si ritiene che la predetta perdita non possa essere qualificata come un'imposta deducibile.

Infatti, l'art. 99, comma 1, del TUIR esclude la deducibilità :

- delle imposte per le quali è ammessa la rivalsa (principio di carattere generale che caratterizza l'IVA),
- delle imposte pagate nell'esercizio, il che non sembra sussistere per il caso della perdita e che, eventualmente si voglia ritenere sussistente il presupposto del pagamento, comunque non sempre questo si verifica per la perdita del credito IVA che, come si è visto in precedenza, potrebbe anche risalire ad annualità precedenti quella in cui si rileva la perdita.

Alla perdita del credito IVA pare, invece, più appropriata la natura di insussistenza dell'attivo prevista dall'art. 101, comma 4, del TUIR che riconosce la deducibilità delle insussistenze di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.

Ora, a parte, la constatazione che l'insussistenza sarebbe individuabile solo in quella quota parte relativa al credito IVA riportato nel bilancio 2013 e perso nel 2014 mentre la parte di credito IVA sorto nel 2014 e perso nel 2014 avrebbe la natura di spesa generale, va comunque rilevato che il successivo art. 109 del TUIR prevede quali sono i presupposti per la deducibilità di un componente negativo.

In particolare, tralasciando gli altri presupposti che qui non rilevano, il comma 5 prevede espressamente quanto segue:

Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi

In pratica, tutti i componenti negativi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili solo se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi.

Ebbene, pare alquanto difficile, anche se non impossibile, che simile presupposto possa ritenersi realizzato nel caso in esame trattandosi di società di comodo che lo è stata per tre annualità consecutive e che non ha effettuato

operazioni attive almeno pari a quelle risultanti dall'applicazione dei coefficienti presuntivi.

In altri termini, nella maggior parte dei casi, l'IVA che la società ha perso discende da operazioni che, nella normalità dei casi, non dovrebbero aver partecipato alla formazione dei ricavi di esercizio; conseguentemente, il relativo componente negativo, rappresentato dall'insussistenza del passivo, non appare affatto deducibile.

24 marzo 2015  
Vito Dulcamare